



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78
Recurso nº : 146.686
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS.: 1994, 1995, 1998 e 1999
Recorrente : CIGNA SEGURADORA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE INA SEGURADORA S/A)
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ em SÃO PAULO/SP
Sessão de : 07 DE DEZEMBRO DE 2005
Acórdão nº : 105-15.434

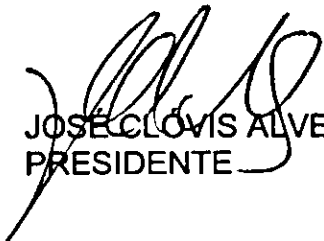
CSL - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO CTN. PRAZO QUINQUENAL - JURISPRUDÊNCIA DO STF - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, contados do fato gerador, conforme antiga jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 1º do Decreto n. 2.346/97.

NORMAS PROCESSUAIS - PROPOSITURA DE MEDIDA JUDICIAL - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA - A propositura de medida judicial, inclusive mandado de segurança preventivo, tendo por objeto questão jurídica idêntica àquela objeto do processo administrativo fiscal, ainda que o formalizado o lançamento depois do ajuizamento da ação, acarreta renúncia ao direito de discutir a questão na esfera administrativa.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIGNA SEGURADORA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE INA SEGURADORA S/A

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em 1993, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva e Luís Alberto Bacelar Vidal. No mérito por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

25



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT
RELATOR

FORMALIZADO EM: 08 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DANIEL SAHAGOFF,
IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

Recurso nº : 146.686

Recorrente : CIGNA SEGURADORA S/A (ATUAL DENOMINAÇÃO DE INA SEGURADORA S/A

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de CSL, lavrado por conta de a contribuinte, como se extrai do Termo de Verificação de folhas 338 a 342, no período de janeiro de 1993 a dezembro de 1998, ter deduzido indevidamente da base de cálculo da CSL *"o saldo devedor da correção monetária, assim como parcelas de depreciação, amortização e custo dos bens baixados do seu ativo, de acordo com os artigos 3º e 5º da Lei n. 8.200, de 1991, como modificado pela Lei n. 8.682, de 1993"*, deixando de efetuar, em virtude dessas deduções indevidas, qualquer recolhimento da contribuição no período.

A propósito da apuração das bases de cálculo utilizadas no lançamento de ofício, consta o seguinte no Termo de Verificação:

"6. O contribuinte foi intimado (doc. de fls. 9 e 10) a apresentar os demonstrativos das bases de cálculo da contribuição. As bases de cálculo utilizadas no Auto de Infração (doc. de fls. 1 a 8), do qual é integrante este Termo, foram obtidas adicionando-se os valores dela indevidamente retirados ou que deixaram de ser a ela adicionados. As bases de cálculo fornecidas pelo contribuinte (doc. de fls. 32 a 115), após as adições e exclusões, foram recalculadas somando-se àquelas bases o saldo devedor da correção monetária IPC/BTNF que fora delas indevidamente excluído. Além dessa parcela, foram adicionadas as diferenças de correção monetária IPC/BTNF de depreciação e amortização que deixaram de sê-lo para efeito de CSLL (doc. de fls. 116 a 224).

7. As bases de cálculo recalculadas pela fiscalização estão no demonstrativo de recomposição das bases de cálculo da CSLL, em anexo a este Termo (doc. de fls. 337). Como pode ser observado neste demonstrativo, após o recálculo e a compensação das bases negativas de períodos anteriores, houve resultados tributáveis em 8 períodos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

(coluna 6). A contribuição devida para estes períodos está na coluna 1."

Impugnação às folhas 344 a 391.

Acórdão julgando o lançamento procedente, às folhas 401 a 408, com a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Ano-calendário: 1993, 1994, 1997, 1998.

Ementa: AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. A propositura de ação judicial importa a renúncia à instância administrativa relativamente à matéria que foi levada à juízo. Se o impugnante aduz outras questões além daquelas que aguardam apreciação judicial, há de ser conhecida a impugnação administrativa, nessas matérias.

DECADÊNCIA. O direito de constituição do crédito tributário relativo à CSLL decai em 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Lançamento Procedente."

Recurso voluntário às folhas 412 a 441, aduzindo, em síntese, o seguinte:

i) que estariam extintos, pela decadência, os créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos antes do quinto ano anterior ao da ciência da autuação; e,

ii) que não teria havido renúncia à via administrativa, não sendo juridicamente possível esta ocorrer em razão da impetração de mandado de segurança preventivo.

Despacho da autoridade preparadora à folha 467, atestando a regularidade do arrolamento de bens apresentado pela contribuinte.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

VOTO

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Relator

Sendo tempestivo o recurso e tendo a contribuinte procedido ao arrolamento de bens, passo a decidir.

Penso que o acórdão está a merecer reforma na parte em que entendeu que o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) é de 10 (dez) anos, conforme estabelece o artigo 45 da Lei n. 8.212/91, por entender que prazo aplicável é o de 5 (cinco) anos, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

Trata-se, é bem verdade, de matéria controvertida tanto na doutrina como na jurisprudência.

O entendimento defendido pelo acórdão é defendido, também, por Roque Antonio Carraza, que entende que, apesar de a prescrição e a decadência tributárias ser matéria cuja regulamentação deve se dar por lei complementar (art. 146, III, "b", CF/88), não caberia a esta fixar os prazos de prescrição e decadência, mas apenas a forma pela qual deverão ser verificadas e os seus efeitos, cabendo à lei ordinária do ente tributante, no caso a União Federal, fixar tais prazos¹. Ou seja, segundo o ilustre justributarista, poderia a União Federal, por lei ordinária, fixar prazos de decadência e prescrição em matéria tributária mais largos do que aqueles estabelecidos pelo CTN.

A solução adotada pelo acórdão recorrido e defendida por Roque Antonio Carraza não me parece prevalecer mediante um interpretação sistemática da Constituição,

¹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 812 e seguintes.

26



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

principalmente por não se conformar com o princípio da segurança jurídica. A necessidade de se fixar, em lei complementar, lei nacional, normas gerais sobre legislação tributária, visa evitar, no que se refere aos prazos de prescrição e decadência tributárias, que a legislação ordinária fixe prazos distintos para os diversos tributos existentes e que podem vir a ser criados, com o que a desejada e necessária racionalidade do sistema tributário nacional estaria definitivamente perdida.

Na verdade, a doutrina majoritária afirma que o CTN foi recepcionado como lei complementar em matéria de legislação tributária, sendo aplicável às contribuições na parte em que dispõe sobre os prazos de prescrição e decadência².

O Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de se manifestar a esse respeito em julgado posterior ao advento da Lei n. 8.212/91, tendo se decidido pela aplicabilidade dos prazos de decadência e prescrição do CTN às contribuições. Confira-se, a propósito, o seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Carlos Velloso no RE 138.284-8/CE³:

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 348; MATTOS, Aroldo Gomes de. *As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 107; MELO, José Eduardo Soares de. *Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, pp. 358-359; PAULSEN, Leandro. *Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 379; GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 199; GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura "sui generis")*, São Paulo: Dialética, 2000, p. 171; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 303; SOUZA, Ricardo Conceição. *As Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 509; SPAGNOL, Werther Botelho. *As Contribuições Sociais no Direito Brasileiro*, Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 116; TÔRRES, Heleno Taveira. *Pressupostos Constitucionais das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*, 7º Volume. São Paulo: Dialética, 2003, p. 131.

³ RE 138.284-8, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 01.07.1992, DJ 28.08.1992, p. 13.456.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)."

Tal entendimento, aliás, está de acordo com antiga jurisprudência da Corte Suprema, que se firmou no sentido de que, sob a égide da Constituição pretérita, no período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977, quando a natureza tributária das contribuições era reconhecida pela jurisprudência constitucional, o prazo prescricional para a cobrança de créditos tributários de contribuições era quinquenal, conforme o CTN, em detrimento do prazo mais largo estabelecido na legislação ordinária. Neste sentido, confira-se o seguinte julgado:

"Contribuições previdenciárias. Período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977. Orientação do STF, no sentido de considerar, no referido período, como de caráter tributário as mencionadas contribuições. Prescrição quinquenária. Recurso Extraordinário não conhecido."

(RE 104.097-SP, Rel. Min. Néri da Silveira, j. em 04.09.1987)

Do voto condutor do Ministro Néri da Silveira colhe-se a seguinte e elucidativa passagem:

"Sucedee, porém, que o Plenário do STF, no RE 86.595-BA, a 07.6.1978, por unanimidade, reconheceu a natureza tributária das contribuições previdenciárias, no período entre o Decreto-lei n. 27, de 1966, e a Emenda Constitucional n.8, de 1977. O eminente Ministro Moreira Alves, acompanhando o voto do Relator, ilustre Ministro Xavier de Albuquerque, assim se manifestou (RTJ 87/273-274):

- '1. Pedi vista para examinar a natureza jurídica da contribuição, em causa, devida ao FUNRURAL.'
2. Do exame a que procedi, concluo que, realmente, sua natureza é tributária.
3. Já o era, aliás, desde o Decreto-lei 27, que alterou a redação do art. 217 do Código Tributário Nacional, para ressaltar a incidência e a exigibilidade da contribuição sindical, das quotas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

de previdência e outras exações para-fiscais, inclusive a devida ao FUNRURAL. Nesse sentido, é incisiva a lição de Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 9a. ed. , págs. 69 e 584). Reafirmou-o a Emenda Constitucional n. 1/69, que, no capítulo concernente ao sistema tributário (art. 21, § 2º, I), aludiu às contribuições que têm em vista o interesse da previdência social. Por isso mesmo, e para retirar delas o caráter de tributo, a Emenda Constitucional n. 8/77 alterou a redação desse inciso, substituindo a expressão 'e o interesse da previdência social' por 'e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social', tendo, a par disso, e com o mesmo objetivo, acrescentado um inciso – o X – ao art. 43 da Emenda n. 1/69 ('Art. 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente: ... X – contribuições sociais para custear os encargos previstos nos arts. 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175, § 4º, e 178) o que indica, sem qualquer dúvida, que essas contribuições não se enquadram entre os tributos, aos quais já aludia, e continua aludindo, o inciso I desse mesmo art. 43.

Portanto, de 1966 a 1977 (Do Decreto-lei n. 27 à Emenda Constitucional n. 8), as contribuições como a devida ao FUNRURAL tinham natureza tributária. Deixaram de tê-la, a partir da Emenda n. 8.

3. No caso, a questão versa contribuições relativas a 1967 e 1968. Por isso, concordo com o eminente relator em considerar que tinham elas natureza tributária, aplicando-se-lhes, quanto à prescrição e decadência, o Código Tributário Nacional.

4. Em face do exposto, também não conheço do presente recurso.'

Ora, no caso concreto, os créditos referentes às contribuições previdenciárias, objeto da execução fiscal, foram constituídos em 1968 e 1973.

Dessa maneira, embora ressaltando meu ponto de vista pessoal, no sentido de não se aplicar, mesmo no período de 1966 a 1977, o art. 174 do CTN, em se tratando de contribuições previdenciárias, cuja prescrição está regulada, ademais, expressamente, em lei, não conheço do recurso extraordinário, em obséquio à jurisprudência da Corte, referida no voto do ilustre Ministro Relator."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

Vejam-se, no mesmo sentido, os seguintes julgados:

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO QUINQUENÁRIA. DÉBITO ANTERIOR A E.C. N. 8/77. ANTES DA E.C. N. 8/77 A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA TINHA NATUREZA TRIBUTÁRIA, APLICANDO-SE QUANTO A PRESCRIÇÃO O PRAZO ESTABELECIDO NO C.T.N.. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO."

(RE 110.830-PR, 2ª T., Rel. Min. Djaci Falcão, j. em 23.09.1986)

"EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8. NATUREZA TRIBUTÁRIA. AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS CONSTITUIDAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8/77 SE SUBMETEM AS NORMAS PERTINENTES AOS TRIBUTOS, INSERIDAS NO CTN, POIS ERAM ESPECIES TRIBUTÁRIAS. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO."

(RE 99.848, 1ª T., Rel. Min. Rafael Mayer, j. em 10.12.1984)

O voto condutor do Ministro Rafael Mayer neste último precedente é conclusivo:

"A partir da citada Emenda n. 8, mediante a reformulação do citado dispositivo constitucional, combinadamente com a adição do item X ao art. 43, da Carta Magna, pertinente às atribuições do Poder Legislativo, tem-se deduzido haverem sido as contribuições sociais aí enumeradas, dentre as quais se incluem as contribuições previdenciárias, subtraídas à regência do sistema tributário, como resultante de propósito inequívoco do legislador constituinte.

De conseguinte, as obrigações referentes às contribuições previdenciárias que se constituíram no período anterior à vigência da reforma constitucional, se submete, quanto à constituição e exigibilidade do crédito, às normas gerais inseridas no Código Tributário.

Essa disciplina diz inclusivamente, com a decadência e a prescrição dos créditos resultantes de tais contribuições, que se verificam nos prazos quinquenais estatuídos, respectivamente, nos arts. 173 e 174 do CTN, que, posteriores, revogaram a prescrição trintenária prevista no art. 144 da LOPS (Lei 3.807/60)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, em diversos e reiterados julgados, firmou entendimento de que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às contribuições sociais para a seguridade social, é de 5 (cinco) anos, contados na forma do artigo 150, § 4º ou 174 do CTN, conforme o caso. Confirmam-se, a propósito, os seguintes julgados:

"CSSL – DECADÊNCIA - A Contribuição Social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSSL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º."

(Acórdão CSRF 01-04.189)

"DECADÊNCIA – CSSL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – LEI 8.383/91 – Na vigência da Lei 8.383/91 e a partir daí o lançamento do IRPJ se amolda às regras do art. 150, parágrafo 4º do CTN e opera-se assim por homologação. A aplicação da regra do artigo 45 da Lei 8.212/91 é incompatível com o CTN."

(Acórdão CSRF 01-04.631)

"CSSL – Decadência – É de 5 anos o prazo do Fisco para lançar, nos termos da legislação maior."

(Acórdão CSRF 01-04.516)

"CSSL – LANÇAMENTO – PRAZO DE DECADÊNCIA – É de cinco anos contados da data do fato gerador o prazo de lançamento da contribuição social sobre o lucro não vingando neste aspecto o art. 45 da Lei 8.212/91."

(Acórdão CSRF 01-04.387)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI N 8.212/91 – INAPLICABILIDADE – PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: A regra de incidência de cada tributo é que define a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

sistemática de seu lançamento. A CSSL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da lei n 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social Sobre o Lucro assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal." (Acórdão CSRF 01-04.508)

O entendimento aqui defendido está plenamente conforme às disposições do Decreto 2.346/97, cujo artigo 1º estabelece o seguinte:

"Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto."

O dispositivo é claro. Fixada de forma definitiva e inequívoca a interpretação do texto constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, a orientação do intérprete maior da Constituição deverá ser observada pela Administração Pública Federal. Na hipótese dos autos, como demonstrado, é antiga a jurisprudência da Corte Suprema no sentido de que, dada a natureza tributária das contribuições sociais para a seguridade social, os prazos de decadência e prescrição que lhes são aplicáveis são aqueles do CTN, em detrimento de outros fixados pela legislação ordinária.

Penso, ademais, que a interpretação emprestada pelo ilustre relator ao artigo 4º, p. único, deste mesmo Decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo Supremo Tribunal Federal, não é a que prevalece. O que referido dispositivo



Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

estabelece é que, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, o órgão julgador deve afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, p. único, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

“Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente.”⁴

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), o que não significa, de modo algum, que quando não houver a declaração de inconstitucionalidade, a orientação da Corte Suprema não deva ser observada. Nestas situações é que se aplica o art. 1º, devendo o órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema.

Penso também, que o entendimento ora adotado não está em contradição com o artigo 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que veda se afaste, no julgamento de recurso voluntário, a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

⁴ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 135.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78
Acórdão nº : 105-15.434

Além de o art. 45 da Lei n. 8.212/91 ser formalmente inconstitucional, por tratar de matéria reservada pelo artigo 146, III, "b" da Constituição Federal à lei complementar, ao estabelecer prazo decadencial superior àquele previsto nos artigos 150, § 4º e 174 do CTN, daí porque a não aplicação do dispositivo do art. 45 da Lei n. 8.212/91, com fundamento em sua ilegalidade, não importa em descumprimento da norma regimental.

Assim é que, amparado nos precedentes do Supremo Tribunal Federal acima mencionados, tenho que o prazo decadencial para constituição de créditos tributários relativos à contribuições sociais para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, contados, em regra, a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN), de modo que, referindo-se o lançamento, que foi formalizado em 08.06.1999, a fatos geradores ocorridos em 31.01.1993, 28.02.1993, 31.03.1993, 30.11.1993, ocorridos mais de 5 anos antes da formalização do lançamento guerreado, dou parcial provimento ao recurso para declarar a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir os respectivos créditos tributários, julgando-os extintos.

Quanto à questão relativa à renúncia administrativa, todavia, não assiste razão à contribuinte.

A renúncia do direito de litigar na via administrativa é uma decorrência do princípio constitucional da unicidade da jurisdição, que impõe a prevalência das decisões judiciais sobre aquelas proferidas em processos administrativos, fundamentando a norma do art. 38, p. único, da Lei 6.830/80. Neste sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se infere das ementas a seguir transcritas:

"Processo Administrativo Fiscal – Opção pela via judicial – Possibilidade de discussão simultânea – lançamento para prevenir efeitos decadenciais – Possibilidade: A submissão à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento das autoridades administrativas do mérito da tributação em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial. Em tal caso, porém, não está a fazenda inibida de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

proceder ao lançamento visando prevenir eventuais efeitos decadenciais.

Recurso especial de divergência do contribuinte conhecido e improvido."

(Acórdão CSRF/01-03.237, Rel. Cons. José Carlos Passuelo)

"AÇÃO DECLARATÓRIA – CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO – IMPOSSIBILIDADE.

A semelhança da causa de pedir, expressada no fundamento jurídico da ação declaratória, com o fundamento da exigência consubstanciada em lançamento, impede o prosseguimento do processo administrativo no tocante aos fundamentos idênticos, prevalecendo a solução do litígio através da via judicial provocada."

(Acórdão CSRF/01-03.194, Rel. Cons. José Carlos Passuelo)

Destaco, no mesmo sentido, o seguinte precedente do Superior Tribunal de

Justiça:

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA QUE ANTECEDE A AUTUAÇÃO. RENÚNCIA DO PODER DE RECORRER NA VIA ADMINISTRATIVA E DESISTÊNCIA DO RECURSO INTERPOSTO. I – O ajuizamento de ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao art. 38, p. único, da Lei 6.830, de 22.09.80. II – Recurso especial conhecido e provido."

(RESP 24040/RJ, 2ª T., Rel. Min. Antonio de Pádua Ribeiro, out/1995).

Os precedentes acima, que refletem jurisprudência administrativa e judicial pacífica sobre a matéria, como visto, referem-se à qualquer ação, inclusive quando proposta anteriormente ao lançamento, demonstrando a improcedência da pretensão recursal neste particular.

Sobre o fato de a questão ter sido levada ao Judiciário via mandado de segurança, releva notar que este, no caso concreto, possui caráter marcadamente declaratório, o que afasta qualquer dúvida quanto à aplicabilidade dos precedentes citados ao caso concreto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 16327.001265/99-78

Acórdão nº : 105-15.434

O que importa saber é se o processo administrativo trata de questão jurídica idêntica àquela objeto do processo judicial, seja qual for a ação a que este se refira, e de esta ter sido aforada antes ou depois da formalização do lançamento, pois, em qualquer hipótese, levada a questão ao Judiciário, sua decisão é a que prevalece.

No caso, como demonstrado no Termo de Constatação de folhas 338 a 342, essa identidade é evidente, pois, como se evidencia da petição inicial do mandado de segurança, com a impetração a contribuinte pretendeu ver garantido, ver declarado seu direito de utilizar o IPC, ao invés da BTNF, como índice de correção monetária para fins fiscais, enquanto que o lançamento guerreado busca, justamente, a tributação da contribuição que deixou de ser recolhida em virtude da não utilização da BTNF.

Entendo, portanto, que ocorreu a renúncia à via administrativa.

Conclusão:

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para declarar a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos em 31.01.1993, 28.02.1993, 31.03.1993, 30.11.1993, julgando extintos os respectivos créditos tributários. Mantido, no mais, o acórdão recorrido.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2005.

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT